CONSULTA TRIBUTOS REF

CONSULTA NÚM. 1625 (10/01/14)

PERSONA O ENTIDAD CONSULTANTE	**DOMICILIO**
CONCEPTO IMPOSITIVO Impuesto General Indirecto Canario	**NORMATIVA APLICABLE** Art. 50.Uno.9º Ley 4/2012

CUESTIÓN PLANTEADA

La persona física consultante desarrolla la actividad de guardería para niños de cero a tres años. Expresa que dispone de autorización administrativa de la Dirección General de la Salud Pública. Consulta sobre la aplicación de la exención prevista en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012 de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012).

CONTESTACIÓN VINCULANTE

No resulta aplicable la exención prevista en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012 a las guarderías privadas que no dispongan de la autorización como centro docente por parte de la Consejería competente en materia de educación del Gobierno de Canarias.

Visto el escrito presentado por , en el que formula consulta tributaria acerca del Impuesto General Indirecto Canario (en adelante, IGIC), esta Dirección General de Tributos, en uso de la atribución conferida en la Disposición Adicional Décima.Tres de la Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias (en adelante, Ley 20/1991), en relación con el articulo 23.2.t) del Reglamento Orgánico de la Consejería de Economía y Hacienda aprobado por el artículo único del Decreto 12/2004, de 10 de febrero, emite la siguiente contestación:

PRIMERO.- La persona física consultante desarrolla la actividad de guardería para niños de cero a tres años. Expresa que dispone de autorización administrativa de la Dirección General de la Salud Pública. Consulta sobre la aplicación de la exención prevista en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012 de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012).

SEGUNDO.- El artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, dispone:

"Uno. Están exentas del Impuesto General Indirecto Canario las siguientes operaciones: (...)

9º. Las prestaciones de servicios de educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, la enseñanza escolar, universitaria y de postgrado, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional, realizadas por entidades de Derecho público o entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichas actividades.

La exención se extenderá a las prestaciones de servicios y entregas de bienes directamente relacionadas con los servicios enumerados en el párrafo anterior, efectuadas, con medios propios o ajenos, por las mismas empresas docentes o educativas que presten los mencionados servicios.

La exención no comprenderá las siguientes operaciones:

a) Los servicios relativos a la práctica del deporte, prestados por empresas distintas de los centros docentes. En ningún caso, se entenderán comprendidos en esta letra los servicios prestados por las Asociaciones de Madres y Padres de Alumnos vinculadas a los centros docentes.

b) Las efectuadas por escuelas de conductores de vehículos.

c) Las entregas de bienes efectuadas a título oneroso."

Del primer párrafo del citado número 9º se desprende que la aplicación efectiva de la exención está condicionada al cumplimiento de dos requisitos:

Objetivo: debe tratarse de prestaciones de servicios de educación de la infancia y de la juventud, la guarda y custodia de niños, la enseñanza escolar, universitaria y de postgrado, la enseñanza de idiomas y la formación y reciclaje profesional.

Subjetivo: los servicios que constituyen el requisito objetivo deben ser prestados por entidades de Derecho público o por entidades privadas autorizadas para el ejercicio de dichos servicios.

Tratándose de una entidad de Derecho público, la realización de cualquiera de las citadas prestaciones de servicios se encuentra exenta del IGIC.

Tratándose de una entidad privada, las prestaciones de servicios están exentas siempre y cuando se encuentre autorizada para el ejercicio de las mismas.

Cuestión importante es decidir qué se entiende por "entidades privadas autorizadas". El artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012, utiliza tres términos: la citada "entidades privadas autorizadas", "empresas docentes o educativas*"* y "centros docentes".

Pues bien, de la conjunción de estos términos se concluye que los servicios deben ser prestados por centros docentes o por empresas educativas autorizadas.

Por centros docentes hay que considerar los comprendidos en el ámbito de aplicación de las Leyes Orgánicas 6/2001, de 21 de diciembre, de Universidades y 2/2006, de 3 de mayo, de Educación (Título IV), con el requisito de que los mencionados centros docentes se encuentren registrados en el Registro Especial de Centros Docentes de la Comunidad Autónoma de Canarias.

Por empresas educativas autorizadas hay que entender aquellas que, no teniendo la consideración de centro docente, están autorizadas al ejercicio de alguna de las actividades mencionadas en el primer párrafo del número 9º del artículo 50.Uno de la Ley 4/2012. Esta autorización puede ser general, es decir referida a la propia empresa, como particular, por ejemplo para un curso concreto que pueda efectuar la empresa.

Se manifiesta que se ha obtenido autorización de la Dirección General de la Salud Pública. La cuestión es determinar si esta autorización es suficiente para considerarla empresa educativa autorizada. La respuesta es negativa.

En efecto, hasta la entrada en vigor del Decreto 201/2008, de 30 de septiembre, por el que se establecen los contenidos educativos y los requisitos de los centros que imparten el primer ciclo de Educación Infantil en la Comunidad Autónoma de Canarias (en adelante, Decreto 201/2008), los servicios de atención a menores de corta edad, es decir, de 0 a 3 años, era un servicio asistencial, cuya autorización correspondía a la Dirección General de la Salud Pública de acuerdo con lo dispuesto en el Decreto 101/1990, de 7 de junio, por el que se regulan las condiciones higiénico-sanitarias de las guarderías infantiles. De este modo, el artículo 4.1 disponía "*La solicitud de instalación, apertura, ampliación o transformación de las guarderías infantiles se dirigirá al Director General de Salud Pública*."

El Decreto 201/2008, que derogó el citado Decreto 101/1990, transforma las guarderías de servicio asistencia a servicio educativo. En este sentido en su preámbulo establece:

> *"El presente Decreto, además de cumplir lo prescrito por la normativa básica, trata de establecer en una norma única una regulación integral que abarque los contenidos educativos del primer ciclo de la Educación Infantil, recogidos en el anexo, el personal responsable de la atención educativa, el régimen de autorización y registro de los centros que atiendan a la población infantil de 0 a 3 años y, en consecuencia, las condiciones de*

ubicación, requisitos de espacios, instalaciones y medidas higiénico-sanitarias que deben reunir los locales destinados a dicha atención educativa."

El artículo 1 del Decreto 201/2008 dispone (el subrayado es nuestro):

"El presente Decreto tiene por objeto regular el primer ciclo de Educación Infantil, que se impartirá en centros educativos que formarán parte de una única red de escolarización en el ámbito de la Comunidad Autónoma de Canarias."

El artículo 10.1 del Decreto 201/2008 dispone:

"1. Los centros de titularidad pública que impartan el primer ciclo de Educación Infantil o bien los dos ciclos, tendrán la denominación genérica de "Escuela Infantil" seguida de una denominación específica que la diferencie. Los de titularidad privada se denominarán "Centro Privado de Educación Infantil", con una denominación específica que los diferencie. En este caso se debe dejar constancia de la autorización administrativa para impartir este ciclo en la publicidad exterior, así como el código del centro."

Por último, los artículos 12, 13 y 14 del Decreto 201/2008 disponen:

Artículo 12.- Creación de los centros de la Comunidad Autónoma.

1. Las Escuelas Infantiles de titularidad de la Comunidad Autónoma de Canarias que impartan el primer ciclo de Educación Infantil dependerán de la Consejería competente en materia de educación sin perjuicio de lo dispuesto en la Disposición Adicional Tercera.

2. Corresponde al Gobierno de Canarias la creación, modificación y supresión de las Escuelas Infantiles de titularidad de la Comunidad Autónoma de Canarias, mediante el procedimiento establecido con carácter general para los centros escolares.

Artículo 13.- Creación de los centros de las Corporaciones Locales.

1. Las Corporaciones Locales podrán proponer la creación de Escuelas Infantiles con arreglo a la normativa aplicable para la creación de los centros escolares. Será precisa la previa firma del correspondiente convenio con la Consejería competente en materia de educación.

2. La modificación y supresión de estos centros se producirá, igualmente, según lo establecido en la normativa aplicable para los centros escolares.

Artículo 14.- Autorización de centros privados.

1. La apertura y funcionamiento de los centros privados de Educación Infantil estarán sujetos al principio de autorización administrativa. Para poder ser autorizados, los centros

deberán cumplir las condiciones y requisitos establecidos en el presente Decreto y demás normativa que sea de aplicación.

2. La autorización de apertura y funcionamiento de un centro privado de primer ciclo de Educación Infantil, así como la modificación o revocación de ésta se hará conforme al procedimiento administrativo previsto por la Consejería competente en materia de educación para los centros privados que imparten enseñanzas escolares."

Se desprende de todos estos preceptos las siguientes consecuencias respecto a los centros privados de primer ciclo de educación infantil (guardería):

- La autorización de apertura y funcionamiento corresponde a la Consejería competente en materia de educación.

- Las guarderías tienen la consideración de centros docentes.

La persona física consultante manifiesta que dispone de la autorización de la Dirección General de la Salud Pública, por lo que se desprende que desarrolla la actividad de guardería con anterioridad a la entrada en vigor del Decreto 201/2008 (10 de octubre de 2008), en este sentido su Disposición transitoria primera dispone:

"1. Los centros que a la entrada en vigor del presente Decreto estén autorizados como guarderías, de acuerdo con lo previsto en el Decreto 101/1990, de 7 de junio, modificado por el Decreto 151/2007, quedarán autorizados para la impartición del primer ciclo de Educación Infantil, siempre que así lo soliciten sus titulares antes de la finalización del curso 2010/2011 y de acuerdo con el procedimiento que establezca la Consejería competente en materia educativa.

2. En todo caso, este reconocimiento tiene efectos sólo para el mismo número de unidades autorizadas con anterioridad y siempre que se mantenga el estricto cumplimiento de las condiciones que permitieron su autorización como guarderías, pero respetando las ratios, los requisitos de titulación y los pedagógicos establecidos en el presente Decreto y en su normativa de desarrollo."

TERCERO.- Conforme a todo lo expuesto, es criterio vinculante de este Centro Directivo que se no resulta aplicable la exención prevista en el artículo 50.Uno.9º de la Ley 4/2012 a las guarderías privadas que no dispongan de la autorización como centro docente por parte de la Consejería competente en materia de educación del Gobierno de Canarias.

La presente consulta se emite conforme a la legislación vigente a la fecha de firma de la misma y a los efectos que establece la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Santa Cruz de Tenerife, 10 de enero de 2014

EL DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS

Alberto Génova Galván